PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE:	**DOMICILIO:**
CONCEPTO IMPOSITIVO: Impuesto General Indirecto Canario Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias	**NORMATIVA APLICABLE:** Art. 67.1 Ley 20/1991 Art. 83.4 Ley 20/1991 Anexo I.1.1º y 2º Ley 20/1991 Anexo IV Ley 20/1991 Anexo VI.2 Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA: Se consulta por la tributación en el AIEM de las importaciones de sillones de masaje, de los que se adjunta catálogo, cuestionando si pueden considerarse "mobiliario médico o sanitario" sujeto al 2 por 100 de IGIC y exento de AIEM.
Se acompaña informe de la Facultad de Medicina y Odontología de la Universidad de Valencia, en el cual lo recomienda, después de haber estudiado los beneficios de dicho sillón.

CONTESTACIÓN VINCULANTE: En las importaciones de sillones de masaje, con armazón metálico, es de aplicación el tipo impositivo del 5 por 100 del AIEM al incluirse dichos bienes en la partida 9401 del Anexo IV de la Ley 20/1991 y el tipo reducido del 2 por 100 del IGIC, en aplicación del Anexo VI.2 de la citada ley.

Visto escrito presentado por , en el que se formula consulta tributaria en relación al Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias (AIEM) y al Impuesto General Indirecto Canario (IGIC), esta Dirección General de Tributos, en uso de la atribución conferida en la Disposición Adicional Décima.Tres de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (en adelante Ley 20/1991), en relación con el articulo 23.2.t) del Decreto 12/2004, de 10 de febrero, por el que se aprueba el Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- Se consulta por la tributación en el AIEM de las importaciones de sillones de masaje, de los que se adjunta catálogo, cuestionando si pueden considerarse "mobiliario médico o sanitario" sujeto al 2 por 100 de IGIC y exento de AIEM.

Se acompaña informe de la Facultad de Medicina y Odontología de la Universidad de Valencia, en el cual lo recomienda, después de haber estudiado los beneficios de dicho sillón.

SEGUNDO.- De conformidad con lo dispuesto en el artículo 67.1 de la Ley 20/1991, "*están sujetas al Arbitrio las entregas efectuadas por empresarios, de forma habitual u ocasional y a título oneroso, de bienes muebles corporales incluidos en el anexo IV de la presente Ley producidos por ellos mismos. Igualmente estará sujeta al Arbitrio la importación de los bienes incluidos en el citado anexo*." Por tanto, se constituye el AIEM como un impuesto interior monofásico (que grava únicamente la fase de producción de ciertos bienes en las Islas Canarias), así como sus importaciones, y aplicable únicamente sobre una lista restringida de mercancías (las previstas en el Anexo IV de la Ley 20/1991), sin perjuicio de que, a pesar de su sujeción, es posible que se encuentren exentas del tributo.

Los anexos IV y V, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 83.4 de la Ley 20/1991, se establecen "*siguiendo la estructura del arancel aduanero de las Comunidades Europeas. Cuando se produzcan variaciones en la estructura del arancel aduanero de las Comunidades Europeas, el Consejero de Economía, Hacienda y Comercio (en la actualidad, Consejero de Economía y Hacienda) del Gobierno de Canarias procederá a la actualización formal de las correspondientes referencias contenidas en los anexos IV y V de esta Ley. Tal actualización formal de referencias en ningún caso podrá implicar una modificación del contenido real de dichos anexos.*"

La sujeción al AIEM de la importación del bien objeto de consulta, sillones de masaje, dependerá en consecuencia, de la inclusión de dichas mercancías en alguna de las partidas estadísticas enumeradas en el anexo IV de la Ley 20/1991.

El arancel aduanero de las Comunidades Europeas incluye, entre otras, las siguientes partidas arancelarias:

9401: Asientos (con exclusión de los de la partida nº 9402), incluso los transformables en cama, y sus partes.

9402: Mobiliario para la medicina, cirugía, odontología o veterinaria (por ejemplo: mesas de operaciones, mesas de reconocimiento, camas con mecanismo para usos clínicos, sillones de dentista), sillones para peluquería y sillones similares, con dispositivos de orientación y elevación, partes de estos artículos.

La Nota Explicativa de la partida estadística 94.01 aclara que la misma "… *comprende, salvo las exclusiones que se citan después, todos los asientos… y principalmente:*

Las sillas… butacas, canapés, sillones, divanes, sofás, otomanas y asientos similares.

…”

Entre los asientos excluidos de la partida 94.01 se citan los de la partida 94.02.

La Nota Explicativa de la partida estadística 94.02 clasifica las mercancías comprendidas en la misma en los siguientes grupos:

“A.-MOBILIARIO ESPECIALMENTE DISEÑADO PARA MEDICINA, CIRUGÍA, ODONTOLOGÍA O VETERINARIA.

…

De esto se deduce que, para que se clasifiquen aquí los muebles de esta clase deben ser de los tipos especialmente diseñados para medicina, cirugía, odontología o veterinaria, lo que excluye los muebles de uso general que no tengan estas características.

B. - SILLONES DE PELUQUERÍA Y SILLONES SIMILARES CON DISPOSITIVOS DE ORIENTACIÓN Y ELEVACIÓN.

…

V.- PARTES.

…”

El bien objeto de consulta, sillón de masaje, existiendo diversos modelos similares conforme al catálogo que se adjunta, y cuyo fabricante e informe adjunto afirman sus propiedades para reducir el estrés, favorecer el descanso y demás beneficios para sus usuarios, no presenta un diseño específico para la medicina, cirugía, odontología o veterinaria, ni se trata de un sillón de peluquería o similares a los que se refiere la nota explicativa de la partida 9402 expuesta con anterioridad. Por el contrario, se trata de sillones cuyo diseño se dirige al uso “del hogar y de la oficina”, es decir, muebles de uso general, como se manifiesta en la publicidad adjunta y se aprecia por su diseño externo y funcionalidad, sin perjuicio de que el mismo proporcione al usuario unos niveles de bienestar, descanso o relajación superiores a otros modelos existentes en el mercado.

Por todo lo anterior, el sillón de masaje objeto de consulta debe clasificarse en la partida estadística 94.01 Asientos (con exclusión de los de la partida nº 9402), incluso los transformables en cama, y sus partes, del Arancel aduanero de las Comunidades Europeas a efectos del AIEM.

El anexo IV de la Ley 20/1991 enumera, entre otras partidas arancelarias, la siguiente:

- 9401: Asientos (con exclusión de la partida nº 9402), incluso los transformables en cama, y sus partes.

A las importaciones de bienes incluidos en dicha partida se aplica un tipo impositivo del AIEM del 5 por 100.

Respecto al tipo de IGIC aplicable a las importaciones de dichos bienes, el Anexo I.1, apartado 1º, de la Ley 20/1991 establece la aplicación del tipo impositivo reducido del 2 por 100 en la entrega interior o importación, entre otros, de productos derivados de la industria de la madera, corcho y muebles de madera, sin perjuicio de lo dispuesto en el número 1 del anexo VI de la Ley 20/1991.

El apartado 2º del número 1 del mismo anexo establece la aplicación del tipo reducido del 2 por 100 en las entregas o importaciones de "*aparatos y complementos, incluidas las gafas graduadas y las lentillas, que objetivamente considerados sólo puedan destinarse a suplir las deficiencias físicas del hombre o los animales.*

Los productos sanitarios, material, equipos e instrumental que, objetivamente considerados, solamente puedan utilizarse para prevenir, diagnosticar, tratar, aliviar o curar la enfermedades o dolencias del hombre o los animales."

A efectos de delimitar el alcance de la aplicación del tipo reducido del IGIC en función de la procedencia de las actividades e industrias mencionadas es procedente acudir al examen de los distintos epígrafes del IAE, la Clasificación Nacional de Actividades Económicas de 1993 (CNAE-93), de carácter estadístico, y que presenta el siguiente grupo, clase y subclase, significativos respecto al objeto de la presente consulta tributaria:

361 Fabricación de muebles

NOTA: la fabricación de muebles puede ser realizada en cualquier material

3611 Fabricación de sillas y otros asientos

36110 Fabricación de sillas y otros asientos

Esta subclase comprende:

- la fabricación de sillas y asientos de oficina, taller y domésticos, de cualquier material

- la fabricación de sillas y asientos para teatros, cines y similares, de cualquier material

- la fabricación de sillas y asientos para todo tipo de vehículos, de cualquier material

- la fabricación de sofás, sofás-cama y conjuntos de sofás

- la fabricación de sillas y otros asientos para jardín

- la fabricación de bancos para vías públicas

Esta subclase comprende también:

- el tapizado de sillas y asientos

Esta subclase no comprende:

- la fabricación de sillones para uso médico o dental (véase 33.100)

En lo que se refiere a la matrícula del Impuesto sobre Actividades Económicas, desarrollada en el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las Tarifas y la Instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas (en adelante, IAE), derivada de la anterior clasificación, distingue, entre otros, los siguientes grupos y epígrafes:

Grupo 468: Industria del mueble de madera.

Epígrafe 468.1.- Fabricación de mobiliario de madera para el hogar.

NOTA: Este epígrafe comprende la fabricación de mobiliario principalmente de madera para dormitorio, comedor, cocina, colocación de objetos, muebles por elementos y transformables, para sala de estar, biblioteca y recibidor; sillas, sillones, sofás, etc., tapizados y otros muebles de uso

doméstico.

...

Grupo 316.- Fabricación de herramientas y artículos acabados en metales, con exclusión de material eléctrico.

...

Epígrafe 316.3 – Fabricación de mobiliario metálico.

NOTA: Este epígrafe comprende la fabricación de camas metálicas, somieres, colchones de muelles, otros muebles metálicos de uso doméstico; de oficina; para terrazas y jardines; para usos sanitarios y de hospitales; fabricación de cajas fuertes; accesorios para restaurantes, tiendas, salones de peluquería (sillones metálicos, mostradores, vitrinas, etc.); cabinas telefónicas, etc., así como la fabricación de piezas y accesorios.

Si bien parece claro que el bien objeto de consulta, sillón de masaje, es un producto derivado de la actividad fabril correspondiente a la subclase *36110 Fabricación de sillas y otros asientos* de la CNAE-93, dicha clasificación, al contrario que la matrícula del IAE, no hace distinción en función del material utilizado en la fabricación del mobiliario, cuestión que resulta trascendente en la medida en que el anexo I.1.1º de la Ley 20/1991 hace referencia expresa a la industria del mueble de madera.

A los efectos de poder precisar los bienes, en este caso, mobiliario, procedentes de la industria del mueble de madera, la Clasificación Nacional de Productos por Actividades 2002 (CNPA-02), aprobada por el Real Decreto 331/2003, de 14 de marzo, por el que se deroga el Real Decreto 81/1996, de 26 de enero, por el que se aprueba la Clasificación Nacional de Productos por Actividades 1996 (CNPA-96), y se establecen las normas aplicables sobre el uso de la clasificación CPA-2002, que recoge la Clasificación de productos por actividades (CPA-2002) vigente en la Unión Europea recogida en el Reglamento (CE) nº 204/2002 de la Comisión, de 19 de diciembre de 2001, por el que se modifica el Reglamento (CEE) nº 3696/93 del Consejo, de 29 de octubre de 1993, relativo a la clasificación estadística de productos por actividades (CPA) en la Comunidad Económica Europea, dentro de la clase *36.11 sillas y asientos*, se realiza, entre otras, la siguiente subdivisión:

36.11.1 Asientos y sus partes.

36.11.11 Asientos con armazón hecho básicamente de metal

36.11.12 Asientos con armazón hecho básicamente de madera

36.11.13 Otros asientos n.c.o.p.

…

Se concluye, en consecuencia, que el elemento estructural básico para distinguir si un asiento proviene o no de la industria de fabricación de muebles de madera o de la industria de fabricación del mobiliario metálico vendrá dado en función de si su armazón es básicamente de madera o de metal. Si bien dicha circunstancia no viene textualmente mencionada en los catálogos aportados por el consultante, si es posible observar un diseño gráfico descriptivo de la tecnología del sistema de masaje propio de los sillones objeto de consulta en el que se aprecia la existencia de un armazón metálico, probablemente necesario en todo caso para aportar la necesaria rigidez a los sistemas de reclinación y a los esfuerzos del sistema de masaje. Por tanto, es posible presumir que se trata de un

sillón de masaje con un armazón hecho básicamente de metal y, en consecuencia, no proviene de la industria de la fabricación de muebles de madera.

Por último, y en consonancia con lo ya expuesto en relación al AIEM, debe plantearse si las propiedades para reducir el estrés, favorecer el descanso y demás beneficios para sus usuarios confieren al sillón de masaje la consideración de "*productos sanitarios, material, equipos e instrumental que, objetivamente considerados, solamente puedan utilizarse para prevenir, diagnosticar, tratar, aliviar o curar la enfermedades o dolencias del hombre o los animales*" a que se refiere el anexo I.1.2º de la Ley 20/1991, lo que supondría la aplicación de un beneficio fiscal consistente en la aplicación del tipo impositivo reducido del 2 por 100 frente al tipo general del 5 por 100, sin perjuicio de la posible aplicación de los tipos del IGIC a que se refiere el anexo VI de la Ley 20/1991.

El Real Decreto 414/1996, de 1 de marzo, por el que se regula los productos sanitarios, que transpone la Directiva 93/42/CEE, establece una definición legal conforme a la que es un producto sanitario "*cualquier instrumento, dispositivo, equipo, material u otro artículo, utilizado sólo o en combinación, incluidos los programas informáticos que intervengan en su buen funcionamiento, destinado por el fabricante a ser utilizado en seres humanos con fines de:*

1º Diagnóstico, prevención, control, tratamiento o alivio de una enfermedad.

2º Diagnóstico, control, tratamiento, alivio o compensación de una lesión o una deficiencia.

3º Investigación, sustitución o modificación de la anatomía o de un proceso fisiológico.

4º Regulación de la concepción.

Y que no ejerza la acción principal que se desee obtener en el interior o en la superficie del cuerpo humano por medios farmacológicos, inmunológicos ni metabólicos, pero a cuya función puedan contribuir tales medios."

Se infiere de la anterior definición que la función esencial de un producto sanitario resulta ser su utilidad médica o sanitaria, no debiendo atribuirse tal calificación a productos con una finalidad diferente; de confort social, bienestar, estética, etc., que pudieran ser propias de otros productos de consumo, industriales, de protección personal, biocidas, etc.

Por último, el Anexo VI.2 de la Ley 20/1991 establece la aplicación del tipo impositivo reducido del dos por ciento del IGIC, cuando las operaciones estén simultáneamente sujetas y no exentas del AIEM, en la importación y entrega interior de muebles de metal incluidos en la partida arancelaria 9401. A tal efecto, deberá entenderse, en el supuesto de los asientos, que su consideración como mueble de metal se referirá al elemento constituyente de su armazón, con el mismo fundamento que se ha expuesto anteriormente para la determinación de la actividad fabril de procedencia de dichos bienes

En consecuencia, es criterio vinculante de este Centro Directivo que en las importaciones de sillones de masaje, con armazón metálico, es de aplicación el tipo impositivo del 5 por 100 del AIEM al incluirse dichos bienes en la partida 9401 del Anexo IV de la Ley 20/1991 y el tipo reducido del 2 por 100 del IGIC, en aplicación del Anexo VI.2 de la citada ley.

Lo que, de conformidad con lo establecido en la Disposición Adicional Décima, número tres, de la Ley 20/1991, y con el alcance vinculante previsto en el articulo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, advirtiendo que la presente consulta no tendrá efectos vinculantes respecto al objeto o

tramitación de un procedimiento, recurso o reclamación iniciado con anterioridad a su presentación, lo que le comunico para su conocimiento y demás efectos.

Las Palmas de Gran Canaria, a 12 de julio de 2006

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván